

México, D. F. 15 de diciembre de 2006

C.P.C. Felipe Pérez Cervantes
Presidente del Consejo Emisor del
Consejo Mexicano para la Investigación y
Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF)
Bosque de Ciruelos No. 186 Piso 11
Colonia Bosques de las Lomas
C.P. 11700 México, D. F.,

Ref. 036-07

Estimado Felipe:

Acompaño comentarios y sugerencias al proyecto para auscultación de la Norma de información financiera NIF D-3, Beneficios a los empleados (“NIF D-3”), esperando sean de utilidad.

1. Párrafo IN5. Señala que son tres tipos de beneficios y que esta NIF adecua su estructura para presentarse de acuerdo con los tres tipos de beneficios a los empleados tratados por la NIIF. Sin embargo, en la NIIF 19, indica en su párrafo IN2 que son cuatro categorías, ya que separa los beneficios a empleados que son a corto plazo, de los que son “otros beneficios a largo plazo para los empleados”, señalando beneficios que por naturaleza son de largo plazo, así como beneficios que si se pagan en un plazo de doce meses o más después del cierre del ejercicio, como la participación de las utilidades.
2. Párrafo IN7. Considero importante destacar que al eliminarse el tratamiento del pasivo adicional por el cual el Boletín D-3 Obligaciones laborales, esta NIF D-3 requiere la determinación de las Obligaciones por beneficios adquiridos (OBA), para lo cual se utilizan sueldos proyectados, mientras que el Boletín D-3 requería la determinación de las Obligaciones por derechos adquiridos (ODA), que utilizaba sueldos actuales.
3. Párrafo IN 9. Describe la incorporación de la PTU como parte de la normatividad de la NIF D-3, pero no la menciona como parte de los temas tratados por la NIC 19, cumpliendo así con el objetivo de la convergencia, ya que en los incisos a) y c) del párrafo IN2 y el párrafo 4, de la NIC 19, se especifica al PTU como uno de los beneficios a empleados. Recomiendo hacer esta referencia.

4. Párrafo IN15. Creo que se debe eliminar el señalamiento de que el tratamiento de la PTU no se considera una diferencia porque en la NIC 19 establece el reconocimiento de la PTU a largo plazo, ya que se deben destacar los casos de diferencia y no los que no representan una diferencia. En cambio, considero que la PTU a largo plazo que reconoce el párrafo 4(c) de la NIC 19, que no se debe pagar dentro de los doce meses siguientes al cierre del periodo, se refiere a la PTU causada y no a la PTU diferida; por lo tanto, considero que se debe establecer como diferencia de esta NIF D-3 en comparación a la NIC 19, la PTU diferida que se reconoce en la NIF D-3.

5. Párrafo 3.e. Define la Obligación por beneficios definidos (OBD), y como son proyectados porque para su determinación se utilizan sueldos futuros, propongo que se le agregue el término proyectados, ya que en esta NIF se utiliza dicho término para designar otras partidas que se determinan con base en la OBD, como son el Pasivo neto proyectado y el Activo neto proyectado.

6. Párrafo 3.f. Se incluye la definición del concepto Obligaciones por beneficios adquiridos (OBA), y se explica que representa el valor presente de los beneficios de la OBD que ha dejado de ser contingente en relación con la vida laboral remanente del empleado. Creo que para una mejor explicación del concepto, me parece más clara explicarla como está en la definición que aparece en el párrafo 7 de la NIC 19, al definir el concepto *Vested employee benefits*, que son beneficios que no están condicionados por una relación de trabajo en el futuro. Adicionalmente, considero que para un mejor entendimiento del concepto, procede incluir algún ejemplo.

7. Párrafo 3.h.ii. Se incluye un señalamiento entre paréntesis, de que siempre y cuando nos se trate de reducciones que modifiquen la obligación de manera sustancial. Sugiero que se complemente dicho señalamiento, haciendo referencia a la sección o a los párrafos correspondientes de esta NIF que debe aplicarse cuando se trate de ese caso.

8. Párrafo 3.m.vi. Falta el término que se está definiendo.

9. Párrafo 4.c El párrafo 4 establece los criterios que se deben reunir para reconocer un pasivo por beneficios a los empleados. En el 4.c, indica que la obligación a dichos derechos está devengada. Al utilizar el término devengada, interpreto que el propósito de este requisito es establecer que el que el hecho haya ocurrido, en atención al postulado básico de devengación, y por lo tanto proceda su cuantificación. Sin embargo, esto se cubre con el requisito del párrafo 4.b, que indica que la obligación de la entidad es atribuible a servicios prestados (el hecho ha ocurrido), por lo que de alguna forma se duplica el concepto. Por lo tanto, recomiendo que en lugar de utilizar el término “devengada” en el inciso c, se indique “adquirida o acumulada”, que es como se establece en una de las cuatro condiciones del párrafo 6 del FAS 43 (que corresponde al inciso b), Contabilización de ausencias compensadas, con lo cual, los requisitos de los incisos b) a d), del párrafo 4 de la NIF D-3, coincidirían con el párrafo 6 del FAS 43. El incluir los conceptos adquirida y acumulada, da soporte pare el reconocimiento como pasivo, del costo laboral de servicios pasados y de las ganancias o pérdidas actuariales, en los casos en los que esta NIF D-3 ha establecido que se deben reconocer de inmediato como pasivos, en contraste con disposiciones del Boletín D-3 en los que se difería su reconocimiento.

10. En diversas partes de la NIF D-3 se utiliza el término “implícita” al tratar ciertas obligaciones, que en la NIC 19 corresponde a la *constructive obligation*. Aún cuando encontramos en diccionarios inglés-español, que el término implícita la traducción del término *constructive*, considero que en el contexto de la NIF D-3, el uso de dicho término confunde. El significado de implícito, según el Diccionario de la Lengua Española es: “Incluido en otra cosa sin que esta lo exprese”. Por lo tanto, recomiendo utilizar el concepto de Obligación asumida, que se define en el párrafo 12 del Boletín C-9, Pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos.

11. Párrafo 21.e. En lugar de “...beneficios diferidos que se recibirán a partir de los doce meses siguientes...”, debiera decir “...beneficios que se pagarán a los empleados a partir de los doce meses...”

12. Párrafo 22. Se explica que “...el cual se aduce que tiene un monto poco significativo.” Creo que se entendería mejor, señalando “...por las cuales se considera que generalmente no generan una cantidad importante de costos de servicios pasados”.

13. Párrafo 37. Se establece que la provisión a reconocer correspondiente a beneficios por terminación por causas distintas a la reestructuración (como sería el caso de las indemnizaciones y primas de antigüedad), es resultante del valor presente de la obligación por beneficios definidos a la fecha del balance menos el valor razonable de los activos del plan a la fecha del balance, pero no especifica el tratamiento contable de las ganancias o pérdidas actuariales y el costo laboral de los servicios pasados. Considerando que estos últimos conceptos no deben diferirse en cuanto a su aplicación a los resultados como se indica en el párrafo IN8, considero que debe hacerse este señalamiento en este párrafo, dado que se ubica en la parte normativa, y no sólo en el párrafo IN8, que es de introducción.

14. Párrafo 39. Debería no repetirse la normatividad del Boletín C-9, sino hacer sólo referencia a aquélla, pues considero que es suficiente lo que se explica en el inciso c, y como está redactado, parece que hay que cumplir con los tres requisitos, siendo que el c), se refiere a cumplir con el Boletín C-9.

15. Párrafo 44. Considero que no debe permitirse la utilización de un método empírico, excepto para aquellas conceptos que sean de poca importancia relativa.

16. Párrafo 99. En congruencia con mi comentario para los impuestos diferidos de la NIF D-4, considero que la PTU diferida debiera presentarse a largo plazo.

17. Párrafo 101. Indica que los beneficios por terminación por causa de reestructura reconocidos en el estado de resultados, son partidas no ordinarias. Recomiendo adicionar que si forma parte de una operación discontinuada, se presente en el rubro correspondiente en el estado de resultados.

18. Párrafos 123, 125 y 127. Recomiendo señalar, en el caso de que la vida laboral promedio remanente exceda a cinco años, el saldo pendiente se amortice utilizando el mismo método de línea recta, en los cinco años siguientes.
19. Párrafo 124. Creo que debe precisarse la afectación a resultados de las ganancias o pérdidas actuariales por amortizar, ya que se indica deben reconocerse directamente en resultados en el 2007, pero conviene indicar por ejemplo, si debe ser al 1 de enero de 2007 o aplicarse en línea durante los doce meses de 2007.
20. Párrafo 126. Se explica el tratamiento contable de cualquier saldo por amortizar previamente reconocido, si a partir del 1 de enero de 2007 se opta por reconocer directamente en resultados las ganancias o pérdidas actuariales, por lo que conviene explicar el procedimiento a seguir, si no se toma dicha opción.
21. En los ejemplos que se presentan en la guía de implementación del Apéndice B, recomiendo que se incluya un caso de Beneficios por terminación por causas diferentes a una reestructura, para apoyar a los usuarios en la aplicación de la normatividad.
22. Finalmente, por lo complejo de las disposiciones, recomiendo revisar los párrafos de la sección Introducción que deban modificarse, por los cambios que se hagan a esta NIF.

Muy atentamente,

Carlos Cuan Chang